

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Pengendalian Intern**

Sawyer yang dialihbahasakan oleh Desi Adhariani (2005:56) Istilah control pertama kali muncul dalam kamus bahasa Inggris sekitar tahun 1600 dan didefinisikan sebagai salinan dari sebuah putaran (untuk akun), yang kualitas dan isinya sama dengan aslinya. Samuel Johnson menyimpulkan pengertian awal ini sebagai daftar atau akun yang dipegang oleh seorang pegawai, yang masing-masing dapat diperiksa oleh pegawai lain.

L.R. Dicksee pada awal tahun 1905 mengatakan bahwa control (atau “pengecekan intern”) yang layak bisa menghilangkan kebutuhan akan audit yang terinci. Menurutnya control terdiri atas tiga elemen: pembagian kerja, penggunaan catatan akuntansi, dan rotasi pegawai.

Pada tahun 1930 George E. Bennett mempersempit definisi pengecekan intern menjadi seperti ini:

“sistem pengecekan intern bisa didefinisikan sebagai koordinasi dari sistem akun-akun dan prosedur perkantoran yang berkaitan sehingga seorang karyawan selain mengerjakan tugasnya sendiri juga secara berkelanjutan mengecek pekerjaan karyawan yang lain untuk hal-hal tertentu yang rawan kecurangan.

Pada tahun 1949 laporan khusus berjudul “Kontrol Internal – Elemen-elemen Sistem yang Terkoordinasi dan pentingnya Kontrol bagi Manajemen dan Akuntan Independen”, oleh Komite Prosedur Audit Lembaga Amerika untuk Akuntan Publik Bersertifikat (*American Institute of Certified Public Accountants* – AICPA *Committee on Auditing Procedure*) memperluas definisi control internal menjadi:

“Kontrol internal berisi rencana organisasi dan semua metode yang terkoordinasi dan pengukuran-pengukuran yang ditetapkan di perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasional, dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan. Definisi ini lebih luas daripada pengertian yang kadang-kadang disebutkan untuk istilah-istilah tersebut. Jadi sistem control internal melampaui hal-hal tersebut yang secara langsung terkait dengan fungsi departemen akuntansi dan keuangan.”

Dari uraian diatas perkembangan definisi pengendalian intern yang mulanya hanya sebuah koordinasi dari sistem akun-akun dan prosedur perkantoran yang berkaitan yang dipegang oleh karyawan sehingga karyawan dapat mengecek hasil pekerjaan karyawan lain untuk menghindari adanya kecurangan. Selanjutnya diperluas oleh AICPA bahwa semua metode yang terkoordinasi ditetapkan di perusahaan untuk mengamankan aktiva, memeriksa akurasi dan keandalan data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasional, dan mendorong ketaatan terhadap kebijakan manajerial yang telah ditetapkan.

#### **2.1.1.1 Definisi Pengendalian Intern**

Pada tahun 1992, *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) yang didirikan dengan tujuan utama untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan penggelapan laporan keuangan dan membuat

rekomendasi untuk mengurangi kejadian tersebut telah menerbitkan *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* yang didalamnya disusun definisi umum untuk pengendalian internal, standar, dan kriteria pengendalian internal yang dapat digunakan perusahaan untuk menilai sistem pengendalian mereka.

Pada tahun 2013, COSO menerbitkan *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* sebagai revisi dari versi tahun 1992. Revisi kerangka kerja pengendalian internal ini diharapkan akan membantu meningkatkan pelaksanaan pengendalian internal di setiap organisasi, walaupun penyesuaian lebih lanjut diperlukan untuk menyelaraskan pengendalian internal di seluruh dunia dan untuk membantu organisasi mengelola risiko secara lebih baik serta meningkatkan kinerja organisasi secara keseluruhan.

Pada edisi yang baru ini, COSO (2013:3) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut:

*“Internal control is a process, effected by an entity’s board of directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”*

Memperhatikan pengertian pengendalian internal menurut COSO tersebut, dapat dipahami bahwa pengendalian internal adalah proses, karena hal tersebut menembus kegiatan operasional organisasi dan merupakan bagian integral dari kegiatan manajemen dasar dalam memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan. Pengendalian internal hanya dapat menyediakan keyakinan memadai, bukan keyakinan mutlak. Hal ini menegaskan bahwa sebaik apapun pengendalian

internal itu dirancang dan dioperasikan, hanya dapat menyediakan keyakinan yang memadai, tidak dapat sepenuhnya efektif dalam mencapai tujuan pengendalian internal meskipun telah dirancang dan disusun sedemikian rupa dengan sebaik-baiknya. Bahkan bagaimanapun baiknya pengendalian internal yang ideal dirancang, namun keberhasilannya tergantung pada kompetisi dan kendala dari pada pelaksanaannya yang tidak terlepas dari berbagai keterbatasan.

Azhar Susanto (2013:95) menyatakan bahwa pengendalian intern adalah sebagai berikut:

“Pengendalian intern dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektivitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku.”

Pengertian pengendalian intern menurut Krismiaji (2005:218) adalah sebagai berikut:

“Pengendalian intern adalah rencana organisasi dan metode yang digunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan untuk mendorong ditaatinya kebijakan manajemen.”

Pengendalian intern atau internal control merupakan satu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi. Mulyadi (2008:180) mendefinisikan pengendalian intern sebagai berikut:

“Pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian 3 golongan tujuan yaitu keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan efektifitas dan efisiensi operasi.”

Pengertian pengendalian intern menurut Sawyer's (2005:58) yang dialihbahasakan oleh Desi Adhariani sebagai berikut:

“Pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh aktivitas dewan komisaris, manajemen atau pegawai lainnya yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar mengenai pencapaian tujuan pada hal-hal keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, dan ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku .”

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengendalian intern merupakan proses yang dipengaruhi kegiatan yang dilakukan oleh manajemen, dewan komisaris, dan karyawan dalam memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan tercapai secara efektif dan efisien dengan tetap mentaati peraturan dan kebijakan yang berlaku. Pengendalian intern merupakan bagian yang sangat penting agar tujuan perusahaan dapat tercapai. Tanpa adanya pengendalian intern, tujuan perusahaan tidak dapat dicapai secara efektif dan efisien. Semakin besar perusahaan semakin penting pula arti dari pengendalian intern dalam perusahaan tersebut.

#### **2.1.1.2 Tujuan Pengendalian Intern**

Tujuan pengendalian intern menurut Warren etc (2006:236) pengendalian intern memberikan jaminan yang wajar bahwa:

1. “Aktiva dilindungi dan digunakan untuk pencapaian tujuan usaha
2. Informasi bersifat akurat
3. Karyawan mematuhi peraturan dan ketentuan
4. Kegiatan perusahaan sejalan dengan prosedur yang berlaku.”

Menurut COSO (2013:3) dalam *framework* terbarunya menyatakan mengenai tujuan-tujuan pengendalian internal sebagai berikut :

*“The Framework provides for three categories of objectives, which allow organizations to focus on differing aspects of internal control:*

- 1. Operations Objectives-These pertain to effectiveness and efficiency of the entity’s operations, including operational and financial performance goals, and safeguarding assets against loss.*
- 2. Reporting Objectives-These pertain to internal and external financial and non-financial reporting and may encompass reliability, timeliness, transparency, or other terms as set forth by regulators, recognized standard setters, or the entity’s policies.*
- 3. Compliance Objectives-These pertain to adherence to laws and regulations to which the entity is subject.”*

Berdasarkan konsep COSO diatas, bahwa pengendalian internal ditujukan untuk mencapai tiga kategori tujuan yang memungkinkan organisasi untuk fokus pada aspek pengendalian internal yang berbeda, yang mencakup tujuan-tujuan operasi, tujuan-tujuan pelaporan, dan tujuan-tujuan ketaatan.

Tujuan-tujuan operasi berkaitan dengan efektivitas dan efisiensi operasi entitas, termasuk tujuan kinerja operasional dan keuangan, dan untuk menjaga aset dari kerugian. Tujuan-tujuan pelaporan berkaitan dengan kepentingan pelaporan keuangan baik untuk kalangan internal maupun eksternal yang memenuhi kriteria andal, tepat waktu, transparan dan persyaratan-persyaratan lain yang ditetapkan oleh pemerintah, pembuat-pembuat standar yang diakui, ataupun kebijakan-kebijakan entitas. Sementara itu, tujuan-tujuan ketaatan berkaitan dengan ketaatan terhadap hukum dan peraturan dengan mana entitas merupakan subjeknya.

Mardi (2011:59) menyatakan tujuan pengendalian intern sebagai berikut:

“pengendalian intern yang dirumuskan pada suatu perusahaan harus mempunyai beberapa tujuan. Sesuai dengan definisi yang dikemukakan AICPA, maka dapat dirumuskan tujuan dari pengendalian internal, yaitu:

1. “Menjaga keamanan harta milik perusahaan
2. Memeriksa ketelitian dan kebenaran informasi akuntansi
3. Meningkatkan efisiensi operasional perusahaan
4. Membantu menjaga kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan.”

Tujuan pengendalian intern diatas dapat diuraikan sebagai berikut:

1. Menjaga keamanan harta milik perusahaan

Harta perusahaan perlu diamankan dari segala kemungkinan yang akan merugikan perusahaan berupa pencurian, penyelewengan, kecurangan dan lain-lain. Baik secara fisik maupun secara administratif.

2. Memeriksa ketelitian dan kebenaran informasi akuntansi

Informasi yang dihasilkan oleh bagian akuntansi atau sistem akuntansi dalam bentuk laporan keuangan yang berisi informasi akuntansi keuangan dan laporan manajemen yang berisi informasi akuntansi manajemen harus dapat dipercaya, tidak menyesatkan dan dapat diuji kebenarannya. Data-data akuntansi harus terus menerus diuji coba (internal cek) agar kualitas data akuntansi tersebut dapat dipertahankan.

Untuk melakukan uji coba, maka perlu dipisahkan berbagai fungsi yang ada dalam struktur organisasi perusahaan terutama yang menyangkut suatu transaksi keuangan.

3. Meningkatkan efisiensi operasional perusahaan

Dengan digunakannya berbagai metode dan prosedur pengendalian biaya melalui penyusunan anggaran, biaya standar, anggaran dan biaya standar tersebut akan menjadi alat yang efektif untuk mengendalikan biaya dengan tujuan akhir menciptakan efisiensi.

4. Membantu menjaga kebijaksanaan manajemen yang telah ditetapkan

Kebijaksanaan pimpinan yang telah ditetapkan dengan surat keputusan, juga merupakan alat pengendalian yang penting didalam perusahaan yang ditaati dan dijalankan oleh setiap karyawan. Dengan surat keputusan, pimpinan perusahaan dapat mengendalikan berbagai aktivitas perusahaan.

### 2.1.1.3 Komponen Pengendalian Intern

Menurut COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* komponen pengendalian intern sebagai berikut :

*“Internal control consists of five integrated components:*

1. *Control Environment*
2. *Risk Assessment*
3. *Control Activities*
4. *Information and Communication*
5. *Monitoring Activities*

Komponen-komponen pengendalian intern diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian (*Control Environment*)

Lingkungan pengendalian merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian intern yang membentuk disiplin dan struktur.

COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen lingkungan pengendalian (*control environment*) sebagai berikut:

*“The control environment is the set of standards, processes, and structures that provide the basis for carrying out internal control across the organization. The board of directors and senior management establish the tone at the top regarding the importance of internal control including expected standards of conduct. Management reinforces expectations at the various levels of the organization. The control*



*environment comprises the integrity and ethical values of the organization; the parameters enabling the board of directors to carry out its governance oversight responsibilities; the organizational structure and assignment of authority and responsibility; the process for attracting, developing, and retaining competent individuals; and the rigor around performance measures, incentives, and rewards to drive accountability for performance. The resulting control environment has a pervasive impact on the overall system of internal control.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa lingkungan pengendalian didefinisikan sebagai seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi. Lingkungan pengendalian terdiri dari integritas dan nilai etika organisasi; parameter-parameter pelaksanaan tugas dan tanggung jawab direksi dalam mengelola organisasinya; struktur organisasi, tugas, wewenang dan tanggung jawab; proses untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten; dan ketegasan mengenai tolak ukur kinerja, insentif, dan penghargaan untuk mendorong akuntabilitas kinerja.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai 5 (lima) prinsip yang harus ditegakkan atau dijalankan dalam organisasi untuk mendukung lingkungan pengendalian, yaitu:

- a. *“The organization\*) demonstrates a commitment to integrity and ethical values.*
- b. *The board of directors demonstrates independence from management and of exercises oversight the development and performance of internal control.*
- c. *Management establishes, with board oversight, structures, reporting lines, and appropriate authorities and responsibilities in the pursuit of objectives.*
- d. *The organization demonstrates a commitment to attract, develop, and*

- retain competent individuals in alignment with objectives.*
- e. The organization holds individuals accountable for their internal control responsibilities in the pursuit of objectives*
- \*) For purposes of the Framework, the term “organization” is used to collectively capture the board, management, and other personnel, as reflected in the definition of internal control.”*

Memperhatikan rumusan COSO di atas, maka lingkungan pengendalian dapat terwujud dengan baik apabila diterapkan 5 (lima) prinsip dalam pelaksanaan pengendalian intern yaitu:

- a. Organisasi yang terdiri dari dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya menunjukkan komitmen terhadap integritas dan nilai-nilai etika.
- b. Dewan direksi menunjukkan independensi dari manajemen dalam mengawasi pengembangan dan kinerja pengendalian internal.
- c. Manajemen dengan pengawasan dewan direksi menetapkan struktur, jalur-jalur pelaporan, wewenang-wewenang dan tanggung jawab dalam mencapai tujuan.
- d. Organisasi menunjukkan komitmen untuk menarik, mengembangkan, dan mempertahankan individu yang kompeten sejalan dengan tujuan.
- e. Organisasi meyakinkan individu bertanggung jawab atas tugas dan tanggung jawab pengendalian internal mereka dalam mencapai tujuan.

Menurut Azhar Susanto (2013:96) terdapat beberapa faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian diantaranya:

- a. “Integritas dan nilai etika
- b. Komitmen terhadap kompetensi
- c. Partisipasi dewan direksi dan tim auditor
- d. Filosofi dan gaya manajemen
- e. Struktur organisasi
- f. Pemberian wewenang dan tanggung jawab
- g. Kebijakan mengenai sumber daya manusia dan penerapannya.”

Faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian diatas diuraikan sebagai berikut:

a. Integritas dan nilai etika

Etika dan integritas manajemen merupakan produk dari budaya organisasi. Kebijakan manajemen menunjukkan apa yang diinginkan oleh manajemen untuk terjadi tetapi budaya organisasi menentukan apa yang sesungguhnya terjadi dan aturan mana yang harus diikuti.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Kompetensi berarti karyawan memiliki pengetahuan dan keahlian untuk melakukan tugasnya. Manajemen menentukan sebaik apa tugas tersebut harus dilaksanakan dan apakah kinerja yang diharapkan tersebut sesuai dengan biaya yang harus dikeluarkan untuk memperkerjakannya..

c. Partisipasi dewan direksi dan tim auditor

Tim auditor harus dapat melaksanakan perannya dengan baik dalam menilai kebijakan dan operasi perusahaan maka sistem pengendalian intern akan lebih efektif dalam mencapai tujuannya. Tim auditor harus dapat memperingatkan dewan direksi tentang munculnya suatu masalah sebelum masalah tersebut menjadi serius.

d. Filosofi dan gaya manajemen

Merupakan pendekatan manajemen dalam menghadapi resiko bisnis, sikap dalam menghadapi akurasi data akuntansi, dan perhatiannya terhadap kesesuaian antara anggaran dan realisasi operasi. Manajemen

yang biasa mengambil resiko memberikan pengaruh yang kurang baik terhadap kelancaran pengendalian intern.

e. Struktur organisasi

Merupakan kerangka menyeluruh untuk perencanaan, pelaksanaan, dan pengawasan aktivitas yang dilakukan oleh manajemen. Struktur organisasi disusun berdasarkan tujuan yang ingin dicapai organisasi perusahaan sehingga tujuan akan lebih mudah dicapai dengan resiko minimal.

f. Pemberian wewenang dan tanggung jawab

Manajemen harus memberikan wewenang dan tanggung jawab untuk menjalankan aktivitas serta membuat laporan yang diperlukan berkaitan dengan aktivitas dan metode pemberian wewenang yang dilakukannya.

g. Kebijakan mengenai sumber daya manusia dan penerapannya

Kebijakan mengenai sumber daya manusia memberi pesan kepada semua karyawan tentang apa yang diharapkan organisasi berkaitan dengan masalah integritas, etika, dan kompetensi. Kebijaksanaan ini menggambarkan bagaimana organisasi memperkerjakan, melatih, mengevaluasi, mempromosikan dan memberi kompensasi kepada karyawan.

2. Penilaian Risiko (*Risk Assesment*)

Penilaian risiko menurut Azhar Susanto (2013:99) sebagai berikut:

“penilaian risiko merupakan kegiatan yang dilakukan oleh manajemen dalam mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang menghambat

perusahaan dalam mencapai tujuannya.”

COSO (2013:4) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen penilaian risiko (*risk assessment*) sebagai berikut:

*“Risk is defined as the possibility that an event will occur and adversely affect the achievement of objectives. Risk assessment involves a dynamic and iterative process for identifying and assessing risks to the achievement of objectives. Risks to the achievement of these objectives from across the entity are considered relative to established risk tolerances. Thus, risk assessment forms the basis for determining how risks will be managed. A precondition to risk assessment is the establishment of objectives, linked at different levels of the entity. Management specifies objectives within categories relating to operations, reporting, and compliance with sufficient clarity to be able to identify and analyze risks to those objectives. Management also considers the suitability of the objectives for the entity. Risk assessment also requires management to consider the impact of possible changes in the external environment and within its own business model that may render internal control ineffective.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa penilaian risiko melibatkan proses yang dinamis dan interaktif untuk mengidentifikasi dan menilai risiko terhadap pencapaian tujuan. Risiko itu sendiri dipahami sebagai suatu kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan entitas, dan risiko terhadap pencapaian seluruh tujuan dari entitas ini dianggap relatif terhadap toleransi risiko yang ditetapkan. Oleh karena itu, penilaian risiko membentuk dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola oleh organisasi.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai prinsip-prinsip yang mendukung penilaian risiko sebagai berikut:

- a. *“The organization specifies objectives with sufficient clarity to enable the identification and assessment of risks relating to objectives.*
- b. *The organization identifies risks to the achievement of its objectives across the entity and analyzes risks as a basis for determining how the risks should be managed.*
- c. *The organization considers the potential for fraud in assessing risks to the achievement of objectives.*
- d. *The organization identifies and assesses changes that could significantly impact the system of internal control.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 4 (empat) prinsip yang mendukung penilaian risiko dalam organisasi yaitu:

- a. Organisasi menetapkan tujuan dengan kejelasan yang cukup untuk memungkinkan identifikasi dan penilaian risiko yang berkaitan dengan tujuan.
- b. Organisasi mengidentifikasi risiko terhadap pencapaian tujuan di seluruh entitas dan analisis risiko sebagai dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola.
- c. Organisasi mempertimbangkan potensi penipuan dalam menilai risiko terhadap pencapaian tujuan.
- d. Organisasi mengidentifikasi dan menilai perubahan yang signifikan dapat mempengaruhi sistem pengendalian internal.

### 3. Aktivitas Pengendalian (*Control Activities*)

Menurut COSO (2013:5) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai aktivitas pengendalian (*control activities*) sebagai berikut:

*“Control activities are the actions established through policies and procedures that help ensure that management’s directives to mitigate risks to the achievement of objectives are carried out. Control activities are performed at all levels of the entity, at various stages within business*

*processes, and over the technology environment. They may be preventive or detective in nature and may encompass a range of manual and automated activities such as authorizations and approvals, verifications, reconciliations, and business performance reviews. Segregation of duties is typically built into the selection and development of control activities. Where segregation of duties is not practical, management selects and develops alternative control activities..”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa aktivitas pengendalian adalah tindakan-tindakan yang ditetapkan melalui kebijakan-kebijakan dan prosedur-prosedur yang membantu memastikan bahwa arahan manajemen untuk mengurangi risiko terhadap pencapaian tujuan dilakukan. Aktivitas pengendalian dilakukan pada semua tingkat entitas, pada berbagai tahap dalam proses bisnis, dan atas lingkungan teknologi.

COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung aktivitas pengendalian yaitu sebagai berikut:

- a. “The organization selects and develops control activities that contribute to the mitigation of risks to the achievement of objectives to acceptable levels.*
- b. The organization selects and develops general control activities over technology to support the achievement of objectives.*
- c. The organization deploys control activities through policies that establish what is expected and procedures that put policies into action.”*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung aktivitas pengendalian dalam organisasi yaitu:

- a. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian yang berkontribusi terhadap mitigasi risiko pencapaian sasaran pada tingkat yang dapat diterima.
- b. Organisasi memilih dan mengembangkan aktivitas pengendalian umum

atas teknologi untuk mendukung tercapainya tujuan.

- c. Organisasi menyebarkan aktivitas pengendalian melalui kebijakan-kebijakan yang menetapkan apa yang diharapkan, dan prosedur-prosedur yang menempatkan kebijakan-kebijakan ke dalam tindakan.

Menurut Azhar Susanto (2013:99) jenis pengendalian aktivitas diantaranya yaitu:

- a. “Prosedur otorisasi
- b. Mengamankan aset dan catatannya
- c. Pemisahan fungsi
- d. Catatan dan dokumentasi yang memadai.”

Jenis pengendalian aktivitas diatas dijelaskan sebagai berikut:

- a. Prosedur otorisasi

Prosedur ini dibuat untuk memberikan otorisasi (kewenangan) kepada karyawan untuk melakukan aktivitas tertentu dalam suatu transaksi.

Prosedur otorasi sangat tergantung kepada otorisasi apa yang akan dilakukan. Ada dua macam otorisasi yang diberikan oleh manajemen, yaitu:

- Otorisasi umum, berkaitan dengan transaksi secara keseluruhan. Otorisasi umum menggambarkan kondisi dimana karyawan mengawali, mencatat, memproses satu jenis transaksi. Ketika kondisi tertentu terpenuhi karyawan diberi otorisasi (wewenang) untuk melakukan transaksi tanpa terlebih dahulu harus berkonsultasi.
- Otorisasi khusus, diterapkan hanya kepada jenis transaksi tertentu. Manajemen umumnya memerlukan otorisasi khusus untuk transaksi



yang jumlahnya besar atau transaksi yang berpotensi menimbulkan penyelewengan. Sebelum karyawan mengawali transaksi tertentu yang telah ditentukan, karyawan harus berkonsultasi dulu kepada manajemen untuk memperoleh persetujuan melakukan transaksi.

b. Mengamankan aset dan catatannya

Pengamanan aset dan catatannya ini meliputi keamanan fisik dan kepastian tanggung jawab.

- Keamanan fisik

Menerapkan prosedur tertentu untuk memberikan keamanan secara fisik pada persediaan, uang tunai, tanah, gedung-gedung, peralatan, dan catatan yang berkaitan dengan aset.

- Kepastian tanggung jawab

Manajemen memberi tanggung jawab untuk melindungi aset dan data tertentu kepada karyawan. Jika terjadi suatu penyimpangan manajemen akan meminta karyawan tersebut untuk bertanggung jawab.

c. Pemisahan fungsi

Manajemen dalam memberikan wewenang dan tanggung jawab kepada karyawan harus menunjukkan adanya pemisahan yang jelas antara wewenang dan tanggung jawab yang diberikan kepada seseorang dan kepada orang lain. Pemisahan ini akan mengurangi kesempatan kepada karyawan untuk melakukan hal-hal yang merugikan perusahaan selama melaksanakan tugasnya. Tugas yang diberikan kepada karyawan dalam

bentuk otorisasi melakukan transaksi, mencatat transaksi, dan memelihara posisi aset.

d. Catatan dan dokumentasi yang memadai

Manajemen harus mengharuskan penggunaan dokumen dan catatan akuntansi untuk menjamin setiap peristiwa atau transaksi akuntansi yang terjadi telah dicatat dengan tepat.

4. Informasi dan Komunikasi (*Information and Communication*)

COSO (2013:5) *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen informasi dan komunikasi (*information and communication*) dalam pengendalian internal sebagai berikut:

*“Information is necessary for the entity to carry out internal control responsibilities to support the achievement of its objectives. Management obtains or generates and uses relevant and quality information from both internal and external sources to support the functioning of other components of internal control. Communication is the continual, iterative process of providing, sharing, and obtaining necessary information. Internal communication is the means by which information is disseminated throughout the organization, flowing up, down, and across the entity. It enables personnel to receive a clear message from senior management that control responsibilities must be taken seriously. External communication is twofold: it enables inbound communication of relevant external information, and it provides information to external parties in response to requirements and expectations.”*

Sebagaimana yang dinyatakan oleh COSO diatas, bahwa informasi sangat penting bagi setiap entitas untuk melaksanakan tanggung jawab pengendalian internal guna mendukung pencapaian tujuan-tujuannya. Informasi yang diperlukan manajemen adalah informasi yang relevan dan berkualitas baik yang berasal dari sumber internal maupun eksternal dan informasi digunakan untuk mendukung fungsi komponen-komponen lain dari pengendalian internal. Informasi diperoleh ataupun dihasilkan melalui proses komunikasi

antar pihak internal maupun eksternal yang dilakukan secara terus-menerus, berulang, dan berbagi. Kebanyakan organisasi membangun suatu sistem informasi untuk memenuhi kebutuhan informasi yang andal, relevan, dan tepat waktu.

Selanjutnya COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen informasi dan komunikasi yaitu sebagai berikut:

- a. "The organization obtains or generates and uses relevant, quality information to support the functioning of internal control.*
- b. The organization internally communicates information, including objectives and responsibilities for internal control, necessary to support the functioning of internal control.*
- c. The organization communicates with external parties regarding matters affecting the functioning of internal control."*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 3 (tiga) prinsip yang mendukung komponen informasi dan komunikasi dalam pengendalian internal yaitu:

- a. Organisasi memperoleh atau menghasilkan dan menggunakan informasi yang berkualitas dan yang relevan untuk mendukung fungsi pengendalian internal.
- b. Organisasi secara internal mengkomunikasikan informasi, termasuk tujuan dan tanggung jawab untuk pengendalian internal dalam rangka mendukung fungsi pengendalian internal.
- c. Organisasi berkomunikasi dengan pihak eksternal mengenai hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian internal.

## 5. Aktivitas Pengawasan (*Monitoring Activities*)

COSO (2013:5) dalam *Internal Control-Intergrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai komponen aktivitas pengawasan (*monitoring activities*) dalam pengendalian internal sebagai berikut:

*“Ongoing evaluations, separate evaluations, or some combination of the two are used to ascertain whether each of the five components of internal control, including controls to effect the principles within each component, is present and functioning. Ongoing evaluations, built into business processes at different levels of the entity, provide timely information. Separate evaluations, conducted periodically, will vary in scope and frequency depending on assessment of risks, effectiveness of ongoing evaluations, and other management considerations. Findings are evaluated against criteria established by regulators, recognized standard-setting bodies or management and the board of directors, and deficiencies are communicated to management and the board of directors as appropriate.”*

Memperhatikan rumusan yang dikemukakan COSO diatas, bahwa aktivitas pengawasan merupakan kegiatan evaluasi dengan beberapa bentuk apakah yang sifatnya berkelanjutan, terpisah ataupun kombinasi keduanya yang digunakan untuk memastikan apakah masing-masing dari lima komponen pengendalian internal mempengaruhi prinsip-prinsip dalam setiap komponen, ada dan berfungsi. Evaluasi berkesinambungan (terus menerus) dibangun ke dalam proses bisnis pada tingkat yang berbeda dari entitas guna menyajikan informasi yang tepat waktu. Evaluasi terpisah dilakukan secara periodik, akan bervariasi dalam lingkup dan frekuensi tergantung pada penilaian risiko, efektivitas evaluasi yang sedang berlangsung, dan pertimbangan manajemen lainnya. Temuan-temuan dievaluasi terhadap kriteria yang ditetapkan oleh pembuat kebijakan, lembaga- lembaga pembuat standar yang diakui atau manajemen dan dewan direksi, dan kekurangan-kekurangan yang ditemukan

dikomunikasikan kepada manajemen dan dewan direksi.

Kegiatan pengawasan meliputi proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu, dan memastikan apakah semuanya dijalankan seperti yang diinginkan serta apakah telah disesuaikan dengan perubahan keadaan. Pengawasan seharusnya dilaksanakan oleh personal yang semestinya melakukan pekerjaan tersebut, baik pada tahap desain maupun pengoperasian pengendalian pada waktu yang tepat, guna menentukan apakah pengendalian intern beroperasi sebagaimana yang diharapkan dan untuk menentukan apakah pengendalian intern tersebut telah disesuaikan dengan perubahan keadaan yang selalu dinamis.

COSO (2013:7) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* selanjutnya menegaskan mengenai prinsip-prinsip dalam organisasi yang mendukung komponen aktivitas pengawasan yaitu sebagai berikut:

- a. *“The organization selects, develops, and performs ongoing and/ or separate evaluations to ascertain whether the components of internal control are present and functioning.*
- b. *The organization evaluates and communicates internal control deficiencies in a timely manner to those parties responsible for taking corrective action, including senior management and the board of directors, as appropriate.*

Berdasarkan rumusan COSO diatas, bahwa ada 2 (dua) prinsip yang mendukung komponen aktivitas pengawasan dalam pengendalian internal yaitu:

- a. Organisasi memilih, mengembangkan, dan melakukan dan/ atau evaluasi terpisah untuk memastikan apakah komponen pengendalian internal ada dan berfungsi.

- b. Organisasi mengevaluasi dan berkomunikasi apabila ada kekurangan pengendalian internal secara tepat waktu kepada pihak-pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan korektif, termasuk manajemen senior dan dewan direksi, yang sesuai.

#### **2.1.1.4 Keterbatasan Pengendalian Intern**

Pelaksanaan struktur pengendalian intern yang efisien dan efektif haruslah mencerminkan keadaan yang ideal. Namun dalam kenyataannya hal ini sulit untuk dicapai, karena dalam pelaksanaannya struktur pengendalian intern mempunyai keterbatasan-keterbatasan.

COSO (2013:9) dalam *Internal Control-Integrated Framework (ICIF)* menjelaskan mengenai keterbatasan-keterbatasan pengendalian internal sebagai berikut:

*“The Framework recognizes that while internal control provides reasonable assurance of achieving the entity’s objectives, limitations do exist. Internal control cannot prevent bad judgment or decisions, or external events that can cause an organization to fail to achieve its operational goals. In other words, even an effective system of internal control can experience a failure. Limitations may result from the:*

- 1. Suitability of objectives established as a precondition to internal control.*
- 2. Reality that human judgment in decision making can be faulty and subject to bias.*
- 3. Breakdowns that can occur because of human failures such as simple errors.*
- 4. Ability of management to override internal control.*
- 5. Ability of management, other personnel, and/ or third parties to circumvent controls through collusion.*
- 6. External events beyond the organization’s control.”*

Berdasarkan uraian COSO diatas, bahwa pengendalian internal tidak bisa mencegah penilaian buruk atau keputusan, atau kejadian eksternal yang dapat

menyebabkan sebuah organisasi gagal untuk mencapai tujuan operasionalnya. Dengan kata lain, bahkan sistem pengendalian intern yang efektif dapat mengalami kegagalan.

Lebih lanjut dikemukakan bahwa keterbatasan-keterbatasan yang ada mungkin terjadi sebagai hasil dari:

1. Penetapan tujuan-tujuan yang menjadi prasyarat untuk pengendalian internal tidak tepat.
2. Penilaian manusia dalam pengambilan keputusan yang dapat salah dan bias.
3. Faktor kesalahan/ kegagalan manusia sebagai pelaksana.
4. Kemampuan manajemen untuk mengesampingkan pengendalian internal.
5. Kemampuan manajemen, personel lainnya, ataupun pihak ketiga untuk menghindari pengendalian melalui kolusi.
6. Peristiwa-peristiwa eksternal yang berada di luar kendali organisasi.

Menurut Azhar Susanto (2013:110) ada beberapa keterbatasan pengendalian intern, sehingga pengendalian intern tidak dapat berfungsi. Berikut penjelasan keterbatasan pengendalian intern:

1. “Kesalahan (*Error*).
2. Kolusi (*Collusion*)
3. Penyimpangan manajemen
4. Manfaat dan biaya.”

Keterbatasan diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Kesalahan. Kesalahan muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhatiannya selama bekerja terpecah.

2. Kolusi (*Collusion*). Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) ditempat mereka bekerja. Meskipun dimungkinkan menerapkan kebijakan prosedur untuk mendeteksi pencurian dimana kolusi terjadi, kebanyakan manajer lebih mempertimbangkan upaya menggunakan karyawan yang baik dan membuatnya puas terhadap pekerjaannya. Hal ini dianggap mengurangi keinginan untuk mencuri dan kolusi. Umumnya akuntan dan para manajer mengakui bahwa bila kolusi terjadi maka pengendalian yang ada tidak akan efektif dalam menghindarinya.
3. Penyimpangan manajemen. Karena manajer suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas. Penyimpangan yang dilakukan oleh manajer seperti kolusi sulit untuk dicegah dengan berbagai alasan. Langkah yang dilakukan adalah dengan mengerjakan manajer yang baik dan memberikan kompensasi yang layak agar memberikan kinerja yang baik. Kemungkinan terjadinya penyimpangan yang dilakukan oleh para manajer adalah rendahnya kualitas pengendalian intern.
4. Manfaat dan biaya. Konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian intern tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang memberikan manfaat lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkannya untuk melakukan pengendalian tersebut.



Menurut Mulyadi (2002:181) pengendalian intern setiap entitas memiliki keterbatasan bawaan. Berikut ini adalah keterbatasan bawaan yang melekat dalam setiap pengendalian intern:

1. “Kesalahan dalam pertimbangan
2. Gangguan
3. Kolusi
4. Pengabaian oleh manajemen
5. Biaya lawan manfaat.”

Keterbatasan tersebut dijelaskan sebagai berikut:

1. Kesalahan dalam pertimbangan. Seringkali manajemen dan personel lain dapat salah dalam mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil atau dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu, atau tekanan lain.
2. Gangguan. Gangguan dalam pengendalian yang telah ditetapkan dapat terjadi karena personel secara keliru memahami perintah atau membuat kesalahan karena kelalaian, tidak adanya perhatian, atau kelelahan. Perubahan yang bersifat sementara atau permanen dalam personel atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.
3. Kolusi. Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan disebut dengan kolusi (*collusion*). Kolusi dapat mengakibatkan bobotnya pengendalian intern yang dibangun untuk melindungi kekayaan entitas dan tidak terungkapnya ketidakberesan atau tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang dirancang.
4. Pengabaian oleh manajemen. Manajemen dapat mengabaikan kebijakan atau prosedur yang telah diterapkan untuk tujuan tidak sah seperti keuntungan

pribadi manajer, penyajian kondisi keuangan yang berlebihan, atau kepatuhan semu.

5. Biaya lawan manfaat. Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern tidak boleh melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian intern tersebut. Karena pengukuran secara tepat baik biaya maupun manfaat biasanya tidak mungkin dilakukan, manajemen harus memperkirakan dan mempertimbangkan secara kuantitatif dan kualitatif dalam mengevaluasi biaya dan manfaat suatu pengendalian intern.

### **2.1.2 Sistem Informasi Akuntansi Manajemen**

#### **2.1.2.1 Definisi Sistem Informasi Akuntansi Manajemen**

Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM) merupakan sistem formal yang dirancang untuk menyediakan informasi bagi manajer. Perencanaan sistem informasi akuntansi manajemen yang merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi perlu mendapat perhatian, hingga dapat diharapkan akan memberikan kontribusi positif dalam mendukung keberhasilan sistem pengendalian manajemen. Sistem informasi akuntansi manajemen dapat membantu manajer dalam pengendalian aktivitas sehingga diharapkan dapat membantu perusahaan dalam pencapaian tujuan. Sistem informasi akuntansi manajemen juga sering digunakan sebagai mekanisme untuk memotivasi dan mempengaruhi perilaku karyawan dalam berbagai cara yang akan memaksimalkan kesejahteraan organisasi dan karyawan.

Sistem informasi akuntansi manajemen menurut Baldric Siregar dkk (2013:5) adalah:

“sistem informasi yang mentransformasi *input* dengan menggunakan proses untuk menghasilkan *output* yang dibutuhkan untuk mendukung pengambilan keputusan.”

Sistem informasi akuntansi manajemen adalah sistem yang mengumpulkan data operasional dan finansial, memprosesnya, menyimpannya dan melaporkannya kepada pengguna, yaitu para pekerja, manajer, dan eksekutif.

Hansen & Mowen (2009:4) yang dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary menyatakan:

“sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan informasi yang dibutuhkan untuk memenuhi tujuan-tujuan manajemen tertentu. Inti dari sistem informasi akuntansi manajemen adalah proses yang dideskripsikan oleh aktivitas-aktivitas, seperti pengumpulan, pengukuran, penyimpanan, analisis, pelaporan, dan pengelolaan informasi. Informasi mengenai peristiwa ekonomi diproses untuk menghasilkan keluaran (*output*) yang memenuhi tujuan sistem tersebut.”

Pengertian sistem informasi akuntansi manajemen menurut Mulyadi (2001:4) adalah:

“Sistem informasi akuntansi manajemen adalah sistem dalam suatu organisasi yang bertujuan untuk menyediakan informasi bagi para manajer untuk perencanaan, pengkoordinasian, dan pengendalian kegiatan organisasi.

Chia dalam Yao-Kai (2007) mendefinisikan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen sebagai berikut:

*“Management accounting information systems was one of the organizational subsystems that facilitated control by reporting the performance of the participants of organizations.”*

Berdasarkan definisi diatas, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen merupakan salah satu subsistem organisasi yang difasilitasi kontrol dengan melaporkan kinerja peserta organisasi.

Sistem informasi akuntansi manajemen merupakan sumber informasi utama yang digunakan dalam pengambilan keputusan, peningkatan dan pengendalian organisasi. Pemanfaatan sistem akuntansi manajemen yang efektif dapat menciptakan nilai yang dapat dipertimbangkan oleh organisasi dengan memberikan informasi yang tepat waktu dan akurat tentang aktivitas yang dapat menunjang keberhasilan suatu organisasi.

#### **2.1.2.2 Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen**

Secara konvensional, rancangan sistem informasi akuntansi manajemen terbatas pada informasi keuangan internal yang berorientasi historis. Tetapi, meningkatnya peran sistem informasi akuntansi manajemen untuk membantu manajer dalam pengarahannya dan pemecahan masalah telah mengakibatkan perubahan sistem informasi akuntansi manajemen untuk memasukkan data eksternal dan non keuangan kepada informasi yang berorientasi masa datang (informasi sistem akuntansi manajemen lingkup luas). Diantara karakteristik informasi sistem informasi akuntansi manajemen, informasi *broad scope* telah teridentifikasi sangat penting dalam membantu pengambilan keputusan manajerial (Chenhall dan Morris dalam Laksmana dan Muslichah, 2002).

Penelitian Chenhall dan Morris dalam Achmad Solechan dan Ira Setiawati (2009) menemukan bukti empiris mengenai karakteristik informasi yang bermanfaat menurut persepsi para manajerial yaitu terdiri dari informasi:

1. *Broad scope*
2. *Timeliness*
3. *Agregation*
4. *Integration*

Karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen diatas dijelaskan sebagai berikut:

#### 1. *Broad Scope* (Lingkup Luas)

Didalam sistem informasi, *broad scope* mengacu kepada dimensi fokus, kuantifikasi, dan horison waktu. Sistem Akuntansi Manajemen tradisional memberikan informasi yang terfokus pada peristiwa-peristiwa dalam organisasi, yang dikuantifikasi dalam ukuran moneter, dan yang berhubungan dengan data historis. Lingkup SAM yang luas memberikan informasi yang berhubungan dengan lingkungan eksternal yang mungkin bersifat ekonomi seperti Gross National Product, total penjualan pasar, dan pangsa pasar suatu industri, atau mungkin juga bersifat non ekonomi seperti faktor demografi, cita rasa konsumen, tindakan para pesaing dan perkembangan teknologi. Lingkup SAM yang luas mencakup ukuran nonmoneter terhadap karakteristik lingkungan ekstern. Disamping itu, lingkup sistem akuntansi manajemen yang luas akan memberikan estimasi tentang kemungkinan terjadinya peristiwa di masa yang akan datang didalam ukuran probabilitas.

## 2. *Timeliness* (Ketepatan Waktu)

*Timeliness* menunjukkan ketepatan waktu dalam memperoleh informasi mengenai suatu kejadian. Kemampuan para manajer untuk merespon secara cepat atas suatu peristiwa kemungkinan dipengaruhi oleh *timeliness* sistem akuntansi manajemen. Informasi yang *timeliness* meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara cepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Jadi *timeliness* mencakup frekwensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. *Timing* informasi menunjuk kepada jarak waktu antara permintaan dan tersedianya informasi dari sistem akuntansi manajemen ke pihak yang meminta.

## 3. *Aggregation* (Agregasi)

Informasi yang disampaikan pada karakteristik informasi agregasi ini dalam bentuk yang lebih ringkas tetapi tetap mencakup hal-hal penting sehingga tidak mengurangi nilai informasi itu sendiri. Dimensi pengumpulan *Aggregation* ini merupakan informasi menurut fungsi, periode waktu dan model keputusan. Informasi menurut fungsi merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal yang berkaitan dengan hasil dari suatu keputusan yang dibuat oleh unit-unit lain seperti (*discounted cash flow, analysis cost-volume-profit, dll*). Informasi menurut periode waktu merupakan informasi yang memungkinkan manajer untuk menilai keputusan mereka dari waktu ke waktu misal (bulanan, kuartalan, tahunan, dll.). Informasi menurut model keputusan merupakan model analitikal informasi

hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional seperti ( produksi, pemasaran, administrasi, dll).

#### 4. *Intregation* (Integrasi)

Aspek pengendalian suatu organisasi yang penting adalah koordinasi berbagai segmen dalam sub-sub organisasi. Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen yang membantu koordinasi mencakup spesifikasi target yang menunjukkan pengaruh interaksi segmen dan informasi mengenai pengaruh keputusan pada operasi seluruh sub unit organisasi. Informasi yang terintegrasi dari Sistem AkuntansiManajemen dapat digunakan sebagai alat koordinasi antar segmen dari subunit dan antar subunit. Informasi terintegrasi bermanfaat bagi manajer ketika mereka dihadapkan untuk melakukan *decision making* yang mungkin akan berpengaruh pada sub unit lainnya. Informasi ini juga menunjukkan sifat transparansi informasi dari masing-masing manajer karena informasi mengenai dampak suatu kebijakan terhadap unit yang lainnya di cerminkan dalam informasi integrasi. Adanya informasi terintegrasikan mengakibatkan para manajer untuk mempertimbangkan unsur integritas dalam melakukan evaluasi kinerja.

#### **2.1.2.3 Fungsi dan Tujuan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen**

Menurut Bambang Hariadi (2002:4) terdapat tiga fungsi sistem informasi akuntansi manajemen yaitu:

1. “Perhitungan harga pokok dan biaya periode
2. Pengendalian Operasional

### 3. Pengendalian Manajemen.”

Fungsi sistem informasi akuntansi manajemen diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. Perhitungan harga pokok produk dan biaya periode yaitu mengukur biaya sumber daya yang dipakai untuk memproduksi produk dan memasarkan kepada konsumen.
2. Pengendalian operasional adalah memberikan umpan balik informasi tingkat efisiensi dan kualitas pekerjaan yang dilakukan karyawan.
3. Pengendalian manajemen adalah menyediakan informasi tentang prestasi manajer dan unit-unit pelaksanaan dalam organisasi. *Budget* merupakan unsur penting dalam pengendalian.

Menurut Baldric Siregar dkk (2013:7) sistem informasi akuntansi manajemen juga memiliki tujuan yang hendak dicapai, yaitu:

1. “Menyediakan informasi objek biaya dan biaya yang dibebankan ke objek biaya. Contoh informasi jenis ini adalah laporan biaya produksi, laporan biaya aktivitas, dan laporan biaya departemen.
2. Menyediakan informasi untuk melaksanakan aktivitas perencanaan, pengendalian, dan evaluasi. Contoh informasi untuk perencanaan adalah informasi pesanan dari pemasok. Contoh informasi untuk aktivitas pengendalian adalah laporan perbandingan antara anggaran dan realisasinya. Laporan kinerja produk, aktivitas, dan bagian menunjukkan informasi untuk penilaian kinerja.
3. Menyediakan informasi untuk mendukung proses pengambilan keputusan. Contoh informasi yang mendukung pengambilan keputusan adalah informasi pendapatan dan biaya relevan. Informasi ini digunakan untuk memutuskan perlunya membuat sendiri atau membeli produk dari pemasok luar, menghentikan atau melanjutkan suatu lini produk, dan menerima atau menolak pesanan.”



Menurut Hansen & Mowen (2009:4) yang dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary:

“sistem informasi akuntansi manajemen mempunyai tiga tujuan umum berikut.

1. “Menyediakan informasi untuk penghitungan biaya jasa, produk, atau objek lainnya yang ditentukan oleh manajemen.
2. Menyediakan informasi untuk perencanaan, pengendalian, pengevaluasian, dan perbaikan berkelanjutan.
3. Menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan.”

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen diperlukan oleh para manajer maupun karyawan. Informasi yang dihasilkan membantu manajer dalam proses pengambilan keputusan, dan melihat tingkat efisiensi dan kualitas pekerjaan yang dilakukan karyawan. Informasi ini juga dapat membantu karyawan dalam perencanaan, pengendalian, dan evaluasi.

### **2.1.3 Kapasitas Sumber Daya Manusia**

#### **2.1.3.1 Definisi Sumber Daya Manusia**

Edy Sutrisno (2009:3) menyatakan:

“sumber daya manusia merupakan satu-satunya sumber daya yang memiliki akal perasaan, keinginan, keterampilan, pengetahuan, dorongan, daya, dan karya. Semua sumber daya manusia tersebut berpengaruh terhadap upaya organisasi dalam mencapai tujuan.

Edy Sutrisno (2009:4) menyatakan bahwa:

“sumber daya manusia adalah pegawai yang siap, mampu, dan siaga dalam mencapai tujuan-tujuan organisasi.

Menurut Sedarmayanti (2007:287) ada tiga pengertian sumber daya manusia, yaitu :

1. “Sumber daya manusia adalah manusia yang bekerja dilingkungan suatu organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan).
2. Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.
3. Sumber daya manusia adalah potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal (*non material/non financial*) di dalam organisasi bisnis yang dapat diwujudkan menjadi potensi nyata (*real*) secara fisik dan non fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi”.

Dari definisi diatas dapat disimpulkan bahwa sumber daya manusia adalah sumber daya yang memiliki potensi yang merupakan asset dan berfungsi sebagai modal di dalam organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan organisasi. Sumber daya manusia merupakan salah satu elemen organisasi yang sangat penting, oleh karena itu harus dipastikan bahwa pengelolaan sumber daya manusia dilakukan sebaik mungkin agar mampu memberikan kontribusi secara optimal dalam upaya pencapaian tujuan organisasi.

#### **2.1.3.2 Aktivitas Sumber Daya Manusia**

Menurut Robert L. Mathis yang dialihbahasakan oleh Diana Angelica (2006:43) bahwa aktivitas sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

1. “Perencanaan dan Analisis Sumber Daya Manusia
2. Kesetaraan Kesempatan Kerja
3. Pengangkatan Pegawai
4. Pengembangan Sumber Daya Manusia
5. Kompensasi dan Tunjangan
6. Kesehatan, Keselamatan, dan Keamanan
7. Hubungan Karyawan dan Buruh/ Manajemen”

Berikut merupakan penjelasan dari aktivitas sumber daya manusia:

1. Perencanaan dan Analisis Sumber Daya Manusia merupakan proses analisis dan identifikasi tersedianya kebutuhan akan sumber daya manusia sehingga organisasi tersebut dapat mencapai tujuan.
2. Kesetaraan kesempatan kerja, pemenuhan hukum dan peraturan tentang kesempatan kerja mempengaruhi semua aktivitas sumber daya manusia yang lain dan integral dengan manajemen sumber daya manusia.
3. Pengangkatan pegawai bertujuan untuk memberikan persediaan yang memadai atas individu-individu yang berkualitas untuk mengisi lowongan pekerjaan di sebuah organisasi.
4. Pengembangan sumber daya manusia dimulai dengan orientasi karyawan baru, pengembangan sumber daya manusia juga meliputi pelatihan dan keterampilan pekerjaan. Ketika pekerjaan berkembang dan berubah, diperlukan adanya pelatihan ulang yang dilakukan terus menerus untuk menyesuaikan teknologi.
5. Kompensasi tunjangan memberikan penghargaan kepada karyawan atas pelaksanaan melalui gaji, intensif, dan tunjangan.
6. Kesehatan, keselamatan, dan keamanan. Jaminan atas kesehatan fisik dan mental serta keselamatan para karyawan adalah hal yang sangat penting. Secara global berbagai hukum keselamatan dan kesehatan telah menjadikan organisasi lebih responsif terhadap persoalan kesehatan dan keselamatan.
7. Hubungan karyawan dan buruh/ manajemen. Hubungan antara para manajer dan karyawan mereka harus ditangani secara efektif apabila para karyawan dan organisasi ingin sukses bersama.

Menurut Sedarmayanti (2009:25) aktivitas sumber daya manusia adalah sebagai berikut:

1. “Perencanaan dan analisis sumber daya manusia, melalui perencanaan sumber daya manusia, pimpinan berusaha mengantisipasi kekuatan yang akan mempengaruhi persediaan dan tuntutan karyawan di masa depan.
2. Peluang pekerjaan yang sama. Pemenuhan hukum dan peraturan tentang kesetaraan kesempatan kerja mempengaruhi aktivitas sumber daya manusia yang lain dan integral dengan manajemen sumber daya manusia.
3. Pengangkatan karyawan. Tujuan pengangkatan karyawan adalah memberi persediaan memadai atas individu yang berkualifikasi untuk mengisi lowongan pekerjaan di organisasi.
4. Pengembangan sumber daya manusia. Dimulai dengan orientasi karyawan baru, pengembangan sumber daya manusia juga meliputi pelatihan keterampilan pekerjaan. Ketika pekerjaan berkembang dan berubah, diperlukan pelatihan ulang yang dilakukan terus-menerus untuk menyesuaikan perubahan teknologi.
5. Kompensasi dan tunjangan. Kompensasi memberi penghargaan kepada karyawan atas pelaksanaan pekerjaan melalui gaji, intensif, dan tunjangan.
6. Kesehatan, keselamatan, dan keamanan. Jaminan atas kesehatan fisik dan mental serta keselamatan karyawan adalah sangat penting. Program peningkatan kesehatan menaikkan gaya hidup karyawan yang sehat lebih meluas. Keamanan tempat kerja menjadi lebih penting, sebagai akibat jumlah tindak kekerasan yang meningkat di tempat kerja.
7. Hubungan karyawan dan karyawan/ manajemen. Hubungan antar pimpinan dan karyawan harus ditangani secara efektif apabila karyawan organisasi ingin sukses.”

### **2.1.3.3 Pengembangan Sumber Daya Manusia**

Menurut Robert L. Mathis yang dialihbahasakan oleh Diana Angelica (2006:45) menyatakan:

“Pengembangan sumber daya manusia dimulai dengan orientasi karyawan baru, pengembangan sumber daya manusia juga meliputi pelatihan keterampilan pekerjaan. Ketika pekerjaan berkembang dan berubah, diperlukan pelatihan ulang yang dilakukan terus menerus untuk menyesuaikan perubahan”.

Robert L. Mathis yang dialihbahasakan oleh Diana Angelica menyatakan:

“pengembangan mewakili usaha-usaha meningkatkan kemampuan para karyawan untuk menangani beraneka tugas dan untuk meningkatkan kapabilitas di luar kapabilitas yang dibutuhkan oleh pekerjaan saat ini.

Usaha-usaha pengembangan sumber daya manusia:

1. Pelatihan
2. Rotasi pekerjaan
3. Kursus dan Perkuliahan
4. Simulasi (permainan)
5. Cuti Panjang dan Cuti Ketidakhadiran”.

Uraian usaha-usaha pengembangan sumber daya manusia:

1. Pelatihan. Pelatihan dan umpan balik diberikan kepada karyawan-karyawan oleh para *supervisor* langsung. Pelatihan meliputi sebuah proses pembelajaran melalui praktik yang berlangsung terus menerus.
2. Rotasi pekerjaan. Proses rotasi pekerjaan atau pemindahan seorang karyawan dari satu pekerjaan ke pekerjaan yang lain. Kelemahan dari adanya rotasi karyawan yaitu rotasi pekerjaan menjadi sangat mahal. Di samping itu, dibutuhkan jumlah waktu yang cukup besar ketika para peserta pelatihan berganti posisi, karena mereka harus mengenal orang-orang dan teknik-teknik yang berbeda di setiap unit baru.
3. Kursus dan Perkuliahan. Sebagian besar program pengembangan diluar kantor meliputi beberapa pelajaran kelas. Sebagian besar orang mengenal dengan pelatihan kelas, yang memberikan keunggulan yang diterima secara luas. Tetapi, sistem kuliah yang terkadang digunakan dalam pelajaran kelas mendorong keterampilan mendengarkan yang pasif dan partisipasi belajar yang berkurang merupakan kerugian yang nyata. Efektivitas pelajaran kelas tergantung pada banyak faktor: ukuran kelompok, kemampuan para peserta

pelatihan, kapabilitas, dan gaya para pengajar, serta mata pelajaran yang diberikan.

4. Simulasi (permainan). Pendekatan pengembangan yang lain menggunakan permainan bisnis, atau simulasi yang tersedia secara komersial. Simulasi mengharuskan para partisipan untuk menganalisis sebuah situasi dan memutuskan tindakan terbaik berdasarkan data yang ada.
5. Cuti Panjang. Cuti panjang adalah waktu libur kerja yang diberikan agar karyawan dapat mengembangkan dan menyegarkan kembali seseorang.

#### **2.1.3.4 Definisi Kapasitas Sumber Daya Manusia**

Kapasitas sumber daya manusia menurut Marzuki (2013) adalah:

“kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja untuk menghasilkan keluaran-keluaran.

Kapasitas sumber daya manusia menurut Arniati, Imelda, dan Ely (2010)

adalah:

“kapasitas sumber daya manusia adalah kemampuan dari anggota eksekutif maupun legislatif dalam menjalankan fungsi dan perannya masing-masing dalam proses penyusunan kebijakan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Nevizond Chatab (2009:242) menyatakan kemampuan sebagai berikut:

“kapasitas para individu untuk melaksanakan berbagai tugas dan aktivitas dalam suatu pekerjaan/ jabatan. Kapasitas tenaga kerja menunjukkan kemampuan para individu untuk memastikan dan melaksanakan proses kerja dan menyerahkan produk/ jasa dengan sukses kepada pelanggan.

Kemampuan sumber daya manusia dapat dicapai manakala mereka mempunyai bekal pendidikan, kemampuan, ketrampilan dan pengalaman yang cukup memadai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan.

Emmanuel (2014) mendefinisikan kapasitas sumber daya manusia sebagai berikut:

*“human resources capacity building as the development of knowledge, skills and attitudes in individuals and groups of people relevant in design, development, management and maintenance of institutional and operational infrastructures and processes that are locally meaningful.”*

Kapasitas sumber daya manusia didefinisikan sebagai pengembangan pengetahuan, keterampilan dan sikap pada individu dan kelompok masyarakat yang relevan dalam desain, pengembangan, pengelolaan dan pemeliharaan kelembagaan dan operasional infrastruktur dan proses yang bermakna secara lokal. Berdasarkan definisi ini, kapasitas membangun bagi karyawan dalam arti luas dapat merujuk pada peningkatan kemampuan semua karyawan untuk melakukan tugas-tugas yang sesuai dalam set yang lebih luas dari standar kinerja organisasi

Kompetensi adalah karakteristik dasar atau kemampuan sumber daya manusia dari seseorang yang memungkinkan mereka mengeluarkan kinerja superior dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan, dan pengalaman yang memadai. Tingkat kompetensi dibutuhkan agar dapat mengetahui tingkat kinerja yang diharapkan untuk kategori baik atau rata-rata. Penentuan ambang kompetensi

yang dibutuhkan tentunya akan dapat dijadikan dasar bagi proses seleksi, suksesi perencanaan, evaluasi kinerja dan pengembangan SDM.

Kompetensi menurut Spencer & Spencer dalam Sudarmanto (2009:46) adalah:

“karakteristik dasar perilaku individu yang berhubungan dengan kriteria acuan efektif dan atau kinerja unggul di dalam pekerjaan atau situasi”.

Berdasarkan pengertian tersebut bahwa pentingnya sumber daya manusia itu sendiri terhadap organisasi terletak pada kemampuan manusia untuk bereaksi positif terhadap sasaran pekerjaan atau kegiatan yang mengarah pada pencapaian organisasi. Dengan demikian faktor manusia merupakan faktor penentu bagi tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien, sehingga dapat dikatakan bahwa keberhasilan justru ditentukan oleh sumber daya manusia yang ada didalam organisasi itu sendiri.

#### **2.1.3.5 Indikator Menilai Kapasitas Sumber Daya Manusia**

Tjiptoherijanto dalam Marzuki (2013), untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari:

1. *level of responsibility*
2. kompetensi sumber daya

Berikut penjelasan dari *level of responsibility* dan kompetensi:

1. *Responsibility* atau tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk



melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumber daya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik.

Menurut Sedarmayanti (2012:62) uraian pekerjaan (job description) adalah:

“hasil dari aktivitas analisis pekerjaan. Uraian pekerjaan biasanya digunakan untuk tenaga kerja operasional dan tenaga manajerial.”

Uraian pekerjaan menguraikan:

- a. Identifikasi jabatan/ pekerjaan yakni memberikan nama jabatan seperti: rector, kepala bagian dan sebagainya
  - b. Hubungan tugas dan tanggung jawab merupakan rincian tugas dan tanggung jawab secara nyata diuraikan parsial terinci
  - c. Standar wewenang dan pekerjaan harus jelas dimana kewenangan dan prestasi yang harus dicapai setiap pejabat harus jelas
  - d. Syarat kerja harus diuraikan jelas termasuk alat dan perlengkapan kerjanya
  - e. Ringkasan pekerjaan/ jabatan hendaknya menguraikan bentuk umum pekerjaan dengan hanya mencantumkan fungsi dan aktivitas utamanya
  - f. Penjelasan tentang jabatan di bawah dan di atasnya harus dijelaskan dan diberi nama jabatan dan deskripsinya
2. Kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan, pelatihan-pelatihan dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan

tugas. Kompetensi merupakan suatu karakteristik dari seseorang yang memiliki keterampilan (*skill*), pengetahuan (*knowledge*), dan kemampuan (*ability*) untuk mencapai tujuan organisasi.

Menurut Spencer & Spencer dalam Sudarmanto (2009:53) terdapat 5 (lima) komponen kompetensi, adalah sebagai berikut:

- a. “Motif (*motive*), adalah hal-hal yang seseorang pikir atau inginkan secara konsisten yang menimbulkan tindakan.
- b. Sifat (*traits*), adalah karakteristik fisik dan respon-respon konsisten terhadap situasi atau informasi.
- c. Konsep diri (*self-concept*), adalah sikap dan nilai-nilai yang dimiliki seseorang.
- d. Pengetahuan (*knowledge*), adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan (*knowledge*) merupakan kompetensi yang kompleks.
- e. Keterampilan (*skill*), adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental”.

Dan menurut Spencer & Spencer yang dikutip oleh Sudarmanto (2009:53), mengatakan bahwa konsep diri (*self-concept*), watak/sifat (*traits*) dan motif kompetensi lebih tersembunyi (*hidden*), dalam (*deeper*) dan berbeda pada titik sentral kepribadian seseorang juga cenderung sulit untuk dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan. Kompetensi pengetahuan (*knowledge competencies*) dan keterampilan (*skill competencies*) cenderung lebih nyata (*visible*) dan relatif berbeda di permukaan sebagai salah satu karakteristik yang dimiliki manusia serta mudah dikembangkan dalam program pelatihan dan pengembangan sumber daya manusia.

Menurut Ismail Nawawi (2012:22) menyarankan beberapa komponen yang mungkin dapat ditambahkan untuk pengetahuan, yaitu sebagai berikut:

- a. Pengetahuan berarti dapat membedakan apa yang seharusnya dikerjakan dari yang sebenarnya dilakukan.
- b. Kemampuan berdasarkan pengetahuan atau cakap mampu untuk mengenali pola dan memberikan jalan pintas ke solusi daripada setiap saat harus membangunnya dari permulaan atau dari bekas-bekas.
- c. Kompleksitas pengetahuan selalu berhadapan dengan kompleksitas. Hal tersebut berarti kemampuan berdasar pengetahuan atau cakap akan mudah menanggapi situasi nyata di dunia.
- d. Karena kata kunci dari pengetahuan adalah mengetahui yang tidak diketahui, kemampuan berdasar pengetahuan atau cakap juga mampu untuk menyaring pengetahuan melalui pengalaman lebih lanjut.

Ulber Silalahi (2011:56) telah mengidentifikasikan tiga macam keterampilan dasar yaitu:

1. Keterampilan teknis yaitu, kemampuan manusia untuk menggunakan teknik-teknik, alat-alat, prosedur-prosedur, metode-

metode, dan pengetahuan mengenai bidangnya secara benar dan tepat dalam pelaksanaan tugasnya.

2. Keterampilan manusia yaitu, kemampuan untuk bekerja sama, memahami dan memotivasi orang lain sebagai individu atau kelompok.
3. Keterampilan konseptual yaitu, kemampuan untuk mengkoordinasi dan mengintegrasikan semua kepentingan dan aktivitas organisasi. Ini mencakup kemampuan melihat organisasi sebagai suatu keseluruhan, memahami bagaimana hubungan antar unit atau bagian secara keseluruhan, memahami bagaimana bagian-bagian tergantung pada yang lain, dan mengantisipasi bagaimana satu perubahan dalam tiap bagian akan mempengaruhi keseluruhan.

#### **2.1.4 Kinerja Manajerial**

##### **2.1.4.1 Definisi Kinerja Manajerial**

Menurut Mulyadi (2007:68) mendefinisikan kinerja manajerial sebagai berikut:

“Seseorang yang memegang posisi manajerial diharapkan mampu menghasilkan suatu kinerja manajerial. Berbeda dengan kinerja karyawan yang pada umumnya bersifat konkret, kinerja manajerial bersifat abstrak dan kompleks. Manajer menghasilkan kinerja dengan mengerahkan bakat dan kemampuan, serta usaha beberapa orang lain yang berada di dalam daerah wewangannya. Oleh karena itu, manajer memerlukan rerangka konseptual sebagai *working model* yang dapat digunakan untuk menghasilkan kinerja manajerial.”

Menurut Pabundu (2006:121) mendefinisikan bahwa:

“Kinerja manajerial adalah hasil-hasil fungsi pekerjaan atau kegiatan seseorang maupun kelompok dalam suatu organisasi yang dipengaruhi oleh berbagai faktor untuk mencapai tujuan organisasi dalam periode waktu tertentu.

Kinerja yang efektif adalah kesadaran bahwa keberhasilan seseorang paling tidak dipengaruhi oleh masalah prosedur dan proses maupun jenis bentuk atau sistem pencatatan standar yang digunakan. Penilaian kinerja merupakan proses subyektif yang menyangkut penilaian manusia. Dengan demikian, penilaian kinerja sangat mungkin keliru dan sangat mudah dipengaruhi oleh sumber yang tidak aktual. Tidak sedikit sumber tersebut mempengaruhi proses penilaian, sehingga harus diperhitungkan dan dipertimbangkan dengan wajar. Penilaian kinerja dianggap memenuhi sasaran apabila memiliki dampak yang baik pada tenaga kerja yang baru dinilai kinerjanya. Keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuan dan memenuhi tanggung jawab sosialnya sebagian besar tergantung pada manajer. Apabila manajer mampu melaksanakan tugas-tugasnya dengan baik, maka organisasi akan mampu mencapai sasaran dan tujuan yang dikehendaki (Achmad Solechan dan Ira Setiawati, 2009).

#### **2.1.4.2 Penilaian Kinerja Manajerial**

Menurut Mulyadi (2001:415) penilaian kinerja manajerial adalah:

“penentuan secara periodik efektivitas, operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya.”

Malayu Hasibuan (2011:10) mendefinisikan penilaian kinerja manajerial sebagai berikut:

“penilaian kinerja manajerial adalah kegiatan manajer untuk mengevaluasi perilaku dan prestasi kerja karyawan serta menetapkan kebijaksanaan selanjutnya.”

Penilaian kinerja manajerial pada dasarnya merupakan penilaian atas perilaku manusia dalam melaksanakan peran yang dimainkan dalam organisasi. Manajemen tingkat atas akan mendelegasikan wewenangnya kepada manajemen dibawahnya disertai dengan alokasi sumber daya yang diperlukan.

Menurut Mulyadi (2001:420) tahap penilaian kinerja dilaksanakan dalam dua tahap utama, tahap persiapan dan tahap penilaian.

1. Tahap persiapan, terdiri dari:

- a. Penentuan daerah pertanggungjawaban dan manajer yang bertanggung jawab
- b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja
- c. Pengukuran kinerja sesungguhnya

Tahap persiapan diatas dijelaskan sebagai berikut:

- a. Penilaian kinerja harus diawali dengan penetapan garis batas tanggung jawab yang jelas bagi manajer yang ingin dinilai kinerjanya. Batas tanggung jawab yang jelas ini dipakai sebagai dasar untuk menetapkan sasaran atau standar yang harus dicapai oleh manajer yang akan diukur kinerjanya. Dengan batas tanggung

jawab dan sasaran yang jelas, seseorang akan dengan mudah dinilai kinerjanya.

b. Penetapan kriteria yang dipakai untuk mengukur kinerja

Manajemen puncak harus memperoleh jaminan bahwa setiap manajer bertindak sesuai dengan sasaran perusahaan. Untuk mewujudkan hal ini, harus terdapat kesesuaian antara sasaran organisasi dengan sasaran manajer secara individual. Kesesuaian sasaran dipengaruhi oleh prosedur yang digunakan untuk menilai kinerja manajer, karena penilaian kinerja memaksa setiap manajer bertindak sesuai dengan ukuran yang ditetapkan dalam kriteria kinerja.

c. Pengukuran kinerja sesungguhnya

Pengukuran kinerja sesungguhnya dilakukan karena meskipun pengukuran kinerja tampaknya obyektif, bersifat repetitive, dan merupakan kegiatan yang rutin, namun pengukuran kinerja itu sendiri seringkali memicu timbulnya perilaku yang tidak semestinya. Seringkali manajer yang diukur kinerjanya melakukan manipulasi informasi yang dijadikan umpan balik kinerjanya untuk melindungi kepentingan diri manajer tersebut.

2. Tahap penilaian, terdiri dari:

a. Pembandingan kinerja sesungguhnya dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya

- b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar
- c. Penegakkan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan

Tahap penilaian diatas dijelaskan sebagai berikut:

- a. Dalam evaluasi kinerja, hasil pengukuran kinerja secara periodik kemudian dibandingkan dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Informasi penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang telahh ditetapkan diumpanbalikkan dalam laporan kinerja kepada manajer yang bertanggung jawab untuk menunjukkan efisiensi dan efektivitas kinerjanya.
- b. Penentuan penyebab timbulnya penyimpangan kinerja sesungguhnya dari yang ditetapkan dalam standar

Penyimpangan kinerja sesungguhnya dari sasaran yang ditetapkan perlu dianalisis untuk menentukan enyebab terjadinya penyimpangan tersebut, dan dapat direncanakan tindakan untuk mengatasinya. Baik penyimpangan yang merugikan maupun yang menguntungkan memerlukan pperhatian, analisis, dan penafsiran dari manajemen. Penyimpangan yang merugikan memberikan tanda bahaya dab memerlukan penyelidikan lebih lanjut untuk menemukan penyebabnya yang tepat.

Penyimpangan yang menguntungkan juga memerlukan perhatian yang sama dari manajemen karena mengandung informasi yang



banyak manfaatnya. Penyimpangan tersebut dapat digunakan untuk mengidentifikasi dan memberikan penghargaan terhadap kinerja yang luar biasa an untuk menunjukkan realistic atau tidaknya sasaran yang ditetapkan.

- c. Penegakkan perilaku yang diinginkan dan tindakan yang digunakan untuk mencegah perilaku yang tidak diinginkan

Tahap akhir penilaian kinerja adalah tindakan koreksi untuk menegakkan perilaku yang diinginkan dan mencegah terulangnya perilaku yang tidak diinginkan. Penilaian kinerja ditujukan untuk menegakkan perilaku tertentu di dalam pencapaian sasaran yang telah ditetapkan. Perilaku merupakan tindakan orang untuk memproduksi hasil. Hasil merupakan petunjuk efektivitas kinerja. Organisasi harus melakukan evaluasi atas keduanya, perilaku dan hasil yang dicapai dari perilaku tersebut.

#### **2.1.4.3 Tujuan Manfaat Dan Manfaat Penilaian Kinerja Manajerial**

Menurut Mardiasmo (2004:87) Penilaian kinerja manajerial memiliki beberapa tujuan dan manfaat bagi organisasi yaitu:

1. *“Performance Improvement*
2. *Compensation adjustment*
3. *Placement decision*
4. *Training and development need*
5. *Career planning and development*
6. *Staffing process deficiencies*
7. *Informational inaccuracies and job-design error*
8. *Equal employment opportunity*
9. *External challenges*
10. *Feedback.”*

Tujuan dan manfaat diatas dijelaskan sebagai berikut:

1. *Performance Improvement*, memungkinkan manajer atau pegawai untuk melakukan tindakan yang berhubungan dengan peningkatan kinerja.
2. *Compensation adjustment*, membantu para pengambil keputusan untuk menentukan siapa saja yang berhak menerima reward ataupun sebaliknya.
3. *Placement decision*, menentukan promosi atau transfer.
4. *Training and development need*, mengevaluasi kebutuhan pelatihan dan pengembangan bagi pegawai agar kinerja mereka lebih optimal.
5. *Career planning and development*, memandu untuk menentukan jenis karir yang dapat dicapai.
6. *Staffing process deficiencies*, mempengaruhi prosedur perekrutan pegawai.
7. *Informational inaccuracies and job-design error*, membantu menjelaskan kesalahan apa saja yang telah terjadi dalam manajemen.
8. *Equal employment opportunity*, menunjukkan bahwa *placement decision* tidak diskriminatif.
9. *External challenges*, kinerja pegawai terkadang dipengaruhi oleh factor eksternal seperti keluarga, keuangan pribadi, kesehatan dan lain-lain.
10. *Feedback*, memberikan umpan balik bagi masalah kepegawaian atau bagi pegawai itu sendiri.

#### **2.1.4.4 Dimensi Kinerja Manajerial**

Menurut Ulber Silalahi (2011:40) menjelaskan fungsi-fungsi manajemen sebagai berikut:

1. “Perencanaan (*Planning*)
2. Pengorganisasian (*Organizing*)
3. Pengadaan Sumber Daya (*Resourcing*)
4. Pengkomunikasian (*Communicating*)
5. Pemimpinan (*Leading*)
6. Pemotivasian (*Motivating*)
7. Pengendalian (*Controlling*)”

Tujuh fungsi diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Perencanaan (*Planning*)

Manajer melaksanakan fungsi perencanaan untuk menentukan tujuan, menetapkan strategi untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut, dan mengembangkan rencana untuk mengintegrasikan dan mengoordinasikan kegiatan-kegiatan.

2. Pengorganisasian (*Organizing*)

Manajer melaksanakan fungsi pengorganisasian untuk mengatur pekerjaan setiap orang atau unit untuk mencapai tujuan-tujuan organisasional. Pengorganisasian merupakan proses mengatur dan mengalokasikan tugas-tugas, pekerjaan, wewenang, peran-peran termasuk koordinasi hubungan-hubungan antar bagian dalam suatu struktur organisasi yang diperlukan untuk mencapai tujuan yang sudah ditentukan.

3. Pengadaan Sumber Daya (*Resourcing*)

Manajer melaksanakan fungsi pengaturan sumber daya untuk memfasilitasi sumber daya yang dibutuhkan untuk setiap kegiatan pencapaian tujuan organisasional.

#### 4. Pengkomunikasian (*Communicating*)

Manajer melaksanakan fungsi pengkomunikasian agar semua informasi yang berkaitan dengan tugas dan fungsi, otoritas dan tanggung jawab, pola-pola hubungan antar unit, serta sumber daya yang tersedia diketahui dan dipahami oleh setiap orang dalam bidangnya.

#### 5. Pemimpinan (*Leading*)

Manajer melaksanakan fungsi pimpinan untuk mempengaruhi atau menggerakkan perilaku manusia anggota organisasi baik secara individual atau tim dan mengarahkan pelaksanaan tugas-tugas agar tujuan organisasional tercapai secara efektif dan efisien.

#### 6. Pemotivasian (*Motivating*)

Manajer melaksanakan fungsi pemotivasian untuk memberikan inspirasi. Semangat dan kegairahan kerja atau mendorong agar karyawan berkemauan untuk melakukan pekerjaannya.

#### 7. Pengendalian (*Controlling*)

Manajer melaksanakan fungsi pengendalian secara terus menerus untuk mengetahui apakah pegawai mengerjakan tugas mereka sesuai dengan apa yang telah direncanakan. Pengendalian (*Controlling*) merupakan proses pengukuran pelaksanaan kerja atau kinerja actual, membandingkan hasil dengan standar organisasi dan tujuan, dan mengambil tindakan korektif jika dibutuhkan.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Adapun peneliti-peneliti sebelumnya yang telah melakukan penelitian yang memiliki hubungan dengan kinerja manajerial, diantaranya ialah sebagai berikut:

**Tabel 2.1**

### **Penelitian Terdahulu**

No	Nama	Tahun	Judul	Hasil
1	Nur Afrida	2013	Pengaruh Desentralisasi dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kinerja Manajerial SKPD	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah mempunyai pengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial SKPD
2	Marzuki	2013	Pengaruh Pengendalian Intern, Sistem Akuntansi Manajemen, dan Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Manajerial	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian intern, sistem akuntansi manajemen dan kapasitas sumber daya manusia secara parsial maupun simultan berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial
3	Ajeng Nurpriyandini dan Titiek Suwarti	2010	Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem akuntansi manajemen mempunyai

			Kinerja Manajerial (Studi Kasus: Perusahaan Manufaktur Di Semarang)	pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial
4	Achmad Solechan dan Ira Setiawati	2009	Pengaruh Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Dan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderating terhadap Kinerja Manajerial (Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Di Kabupaten Semarang)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja manajerial

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah pertama, lokasi penelitian, peneliti sebelumnya melakukan penelitian yaitu pada Lembaga Keuangan Mikro sedangkan penelitian ini pada PT Telekomunikasi Indonesia Tbk. Kedua, pengumpulan data, penelitian sebelumnya dilakukan melalui survey sedangkan penelitian ini melalui studi empiris. Ketiga, dimensi kinerja manajerial yang dipakai penelitian sebelumnya adalah perencanaan, investigasi, koordinasi, supervisi, evaluasi, pengaturan staf, negoisasi, dan representasi sedangkan penelitian ini perencanaan, pengorganisasian, pengaturan sumber daya, pengkomunikasian, pemimpinan, pemotivasian, dan pengendalian. Kelima, indikator kapasitas sumber daya manusia yang dipakai penelitian sebelumnya adalah pendidikan, pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman sedangkan penelitian ini adalah deskripsi jabatan, pengetahuan, dan keterampilan.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Kinerja manajerial dalam organisasi merupakan salah satu jawaban dari berhasil atau tidaknya tujuan yang telah ditetapkan. Para atasan atau manajer perusahaan-perusahaan di Indonesia sering kali tidak memperhatikan tujuan organisasi secara optimal, kecuali jika perusahaan sudah semakin memburuk. Stoner dalam Juniarti dan Evelyn (2003) menjelaskan bahwa kinerja manajerial merupakan ukuran seberapa efektif dan efisien manajer telah bekerja untuk mencapai tujuan organisasi. Apabila perusahaan memiliki kinerja yang baik maka perusahaan lebih merasa optimis untuk dapat mencapai keberhasilan yang dikehendaki. Dengan demikian maka kelangsungan hidup perusahaan akan lebih terjamin. Namun bila kinerja perusahaan buruk maka perusahaan pesimis untuk dapat mencapai tingkat keberhasilan yang dikehendaki.

Keberhasilan kepemimpinan akan ditunjukkan adanya interaksi antara pimpinan puncak, manajer divisi dan karyawan. Interaksi ditunjukkan kerja sama satu sama lain dalam menangani masalah organisasi. Para manajer divisi berperan penting mengkomunikasikan aktivitas organisasi yang akan dilaksanakan sesama manajer, demikian juga yang harus diteruskan kepada bawahan.

Hasil kinerja manajerial tidak cukup hanya melihat kinerja manajerial berdasarkan data-data dan informasi yang lalu, akan tetapi diperlukan bagaimana pelaksanaan proses manajerial dalam menjalankan aktivitas-aktivitas manajemen, karena komitmen pimpinan puncak dalam melaksanakan fungsi-fungsi manajemen akan berinteraksi kepada perilaku pengambilan keputusan etis atau tak etis yang harus dilaksanakan semua personel perusahaan (Hiras Pasaribu, 2009).

### 2.3.1 Pengaruh Pengendalian Intern terhadap Kinerja Manajerial

Pengendalian intern merupakan proses yang dipengaruhi kegiatan yang dilakukan oleh manajemen, dewan komisaris, dan karyawan dalam memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan tercapai secara efektif dan efisien dengan tetap mentaati peraturan dan kebijakan yang berlaku.

Pengendalian intern berhubungan dengan kinerja manajerial terutama *accounting control* dan *administrative control*. Pengendalian intern diperlukan untuk menyusun rencana, metode, dan prosedur organisasi untuk menjaga reliabilitas data keuangan, pengendalian intern terdiri dari rencana, metoda, dan prosedur organisasi yang berfokus pada efisien operasional, efektivitas organisasi, dan kepatuhan terhadap kinerja manajerial serta ketentuan yang berlaku.

Pengaruh pengendalian intern terhadap kinerja manajerial menurut Mardiasmo (2004:121) adalah sebagai berikut:

“Pengukuran pengendalian intern dapat dijadikan sebagai alat kinerja manajerial, karena pengukuran kinerja manajerial diperkuat dengan *reward* dan *punishment system*”.

Mulyadi (2001:196) menyatakan bahwa:

“Tanggung jawab untuk mengembangkan dan mengoperasikan pengendalian intern akuntansi yang baik dalam perusahaan adalah terletak di tangan manajemen puncak, karena di pundak merekalah tanggung jawab atas pengelolaan dana yang dipercayakan oleh pemilik perusahaan terletak.”

Nur Afrida (2013) menyatakan pengaruh pengendalian intern terhadap kinerja manajerial sebagai berikut:

“Sistem Pengendalian Intern yang baik dalam suatu organisasi akan mampu menciptakan keseluruhan proses kegiatan yang baik pula, sehingga nantinya akan memberikan suatu keyakinan bagi organisasi bahwa aktivitas yang



dilaksanakan telah berjalan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien, dan hal tersebut akan memberikan dampak positif bagi kinerja organisasi tersebut.”

### **2.3.2 Pengaruh Sistem Informasi Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial**

Sistem informasi akuntansi manajemen merupakan sistem formal yang dirancang untuk menyediakan informasi bagi manajer, secara tradisional rancangan sistem informasi akuntansi manajemen berorientasi pada informasi finansial internal organisasi yang berbasis pada data histori. Dengan meningkatkan tugas pemecahan masalah yang dihadapi oleh manajemen, maka rancangan sistem informasi akuntansi manajemen tidak hanya berorientasi pada data finansial saja tetapi berorientasi pada data yang bersifat eksternal dan non finansial. Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang andal (memiliki sifat *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration*) akan dapat meningkatkan kinerja manajerial.

Hansen & Mowen (2009:29) yang dialihbahasakan oleh Deny Arnos Kwary menyatakan mengenai pengaruh sistem informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial sebagai berikut:

“Para manajer, pekerja, dan eksekutif menggunakan sistem informasi akuntansi manajemen untuk mengidentifikasi masalah, memecahkan masalah, dan mengevaluasi kinerja. Pada intinya, sistem informasi akuntansi manajemen membantu manajer menjalankan perannya dalam perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan.”

Seperti dinyatakan oleh Hayes dalam Ajeng (2010) bahwa:

“ukuran kinerja terhadap unit yang mempunyai tingkat saling ketergantungan akan sangat bermanfaat apabila ukuran tersebut mencakup ukuran untuk menilai reliabilitas, kerjasama, dan fleksibilitas para manajer divisi.”

Laksmiana dan Muslichah (2002) menyatakan pengaruh sistem informasi akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial sebagai berikut:

“Informasi yang terintegrasi yang disajikan oleh Sistem Akuntansi Manajemen akan membantu para manajer dapat mengambil keputusan yang efektif sehingga dampak kinerja yang ditimbulkan dari pembuatan keputusan tersebut akan meningkat.”

Narsa dan Yuniawati (2003) mengatakan bahwa kinerja manajerial merupakan hasil dan keluaran yang dihasilkan oleh seorang pegawai sesuai dengan perannya dalam organisasi dalam suatu periode tertentu. Kinerja manajerial yang baik adalah salah satu faktor yang sangat penting dalam upaya perusahaan untuk meningkatkan produktivitas. Faktor pendukung proses kinerja adalah obyektifitas data mutu suatu pengendalian kinerja tidak terlepas dari mutu informasi yang diperoleh yang dapat mewakili kondisi yang sebenarnya maka solusi yang diambil akan lebih mengena sasaran. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa sistem informasi akuntansi manajemen dapat berpengaruh bagi kinerja manajerial.

### 2.3.3 Pengaruh Kapasitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Manajerial

Kapasitas sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan), atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitas harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja untuk menghasilkan keluaran-keluaran (*outputs*) dan hasil-hasil (*outcomes*).

Kemampuan sumber daya manusia dapat dicapai manakala mereka mempunyai bekal pendidikan, kemampuan, keterampilan dan pengalaman yang cukup memadai untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan.

Pengaruh kapasitas sumber daya manusia terhadap kinerja manajerial menurut Darwanis dan Mahyani (2009) adalah sebagai berikut:

“pendidikan dan keterampilan yang dimiliki oleh karyawan atau pekerja, berhubungan dengan perencanaan karier pekerja dan pada akhirnya bermuara pada kinerja organisasi yang berlangsung secara berkelanjutan. Kapasitas sumber daya manusia menunjang organisasi dengan karya, bakat, kreativitas dan dorongan. Betapapun sempurnanya aspek teknologi dan ekonomi, tanpa aspek manusia sulit kiranya tujuan-tujuan organisasi dapat dicapai.”

Arniati, Imelda, dan Ely (2010) menyatakan sebagai berikut:

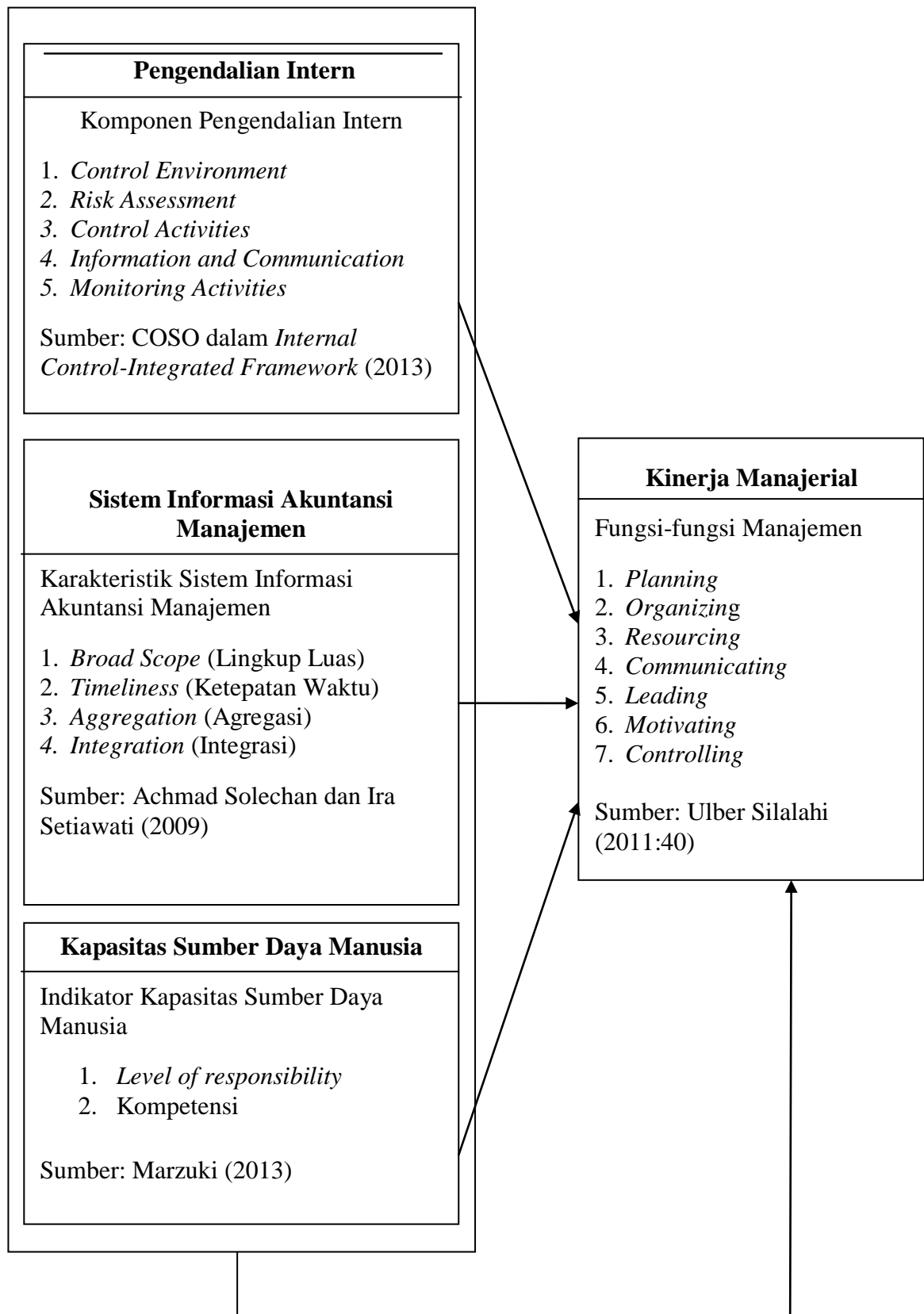
“sumber daya yang dibutuhkan bukan hanya anggota yang sekedar memiliki pendidikan yang tinggi tapi juga memiliki kapasitas yang baik agar mampu melaksanakan peran dan fungsi-fungsi yang mesti dijalankannya dengan baik dan optimal.”

Syamsir (2013:76) menyatakan bahwa:

“Kinerja menghadirkan fungsi dan kemampuan (*ability*), motivasi (*motivation*), dan kesempatan. Kinerja tidak dapat dipisahkan dengan tingkat kepuasan kerja, imbalan, keterampilan, kemampuan dan sifat-sifat individu.”

Muchtolifah dalam Marzuki (2013) menyatakan sumber daya manusia yang baik semacam pengalaman, pendidikan dan komitmen dari pekerja dan juga sumber daya organisasi yang terdiri dari sistem dan kebijakan berpengaruh langsung terhadap kinerja.

Dari kerangka pemikiran di atas maka dapat digambarkan alur hubungan antara pengendalian intern, sistem informasi akuntansi manajemen, dan kapasitas sumber daya manusia terhadap kinerja manajerial dalam paradigma sebagai berikut:



Gambar 2.1 Paradigma Penelitian

## **2.4 Hipotesis Penelitian**

Berdasarkan landasan teori dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya maka dalam penelitian ini, rumusan hipotesis penelitian yang diajukan penulis adalah sebagai berikut:

1. Pengendalian intern berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
2. Sistem informasi akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
3. Kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja manajerial.
4. Pengendalian intern, sistem informasi akuntansi manajemen, dan kapasitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja manajerial.